

**ПРОБЛЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ ФОНДУ
ОПЛАТИ ПРАЦІ В УКРАЇНІ****Н.В. Іванчук**

Національний університет «Острозька академія», natalia.ivanchuk@oa.edu.ua

Сучасні тенденції економічного розвитку України характеризуються домінуванням податків з фонду оплати праці у загальній структурі податкових надходжень на макрорівні, причому основна частка належить саме соціальним податкам.

Протягом 2007–2012 рр. частка податків з фонду оплати праці була не меншою, ніж 41,8%, а максимальна її величина припадала на 2009 рік і становила 45% у величині податкових надходжень. Структура податків з фонду оплати праці характеризувалася переважанням соціальних нарахувань, частка яких протягом досліджуваного періоду мала тенденцію до постійного зростання та збільшилася від 65,2% у 2007 році до 71,2% у 2012 році. На другому місці перебував податок на доходи фізичних осіб, а на третьому – соціальні утримання [5–7].

В Україні соціальні податки із заробітної плати на 90% формувались за рахунок витрат роботодавця, а наймані працівники забезпечували лише 10% податкового навантаження. У 2012 році частка роботодавця досягнула 92% при питомій вазі найманого працівника 8%.

У 2008–2010 рр. рівень оподаткування трудових витрат на робочу силу був меншим за рівень оподаткування сукупних витрат, що свідчить про більш стрімке зростання величини податків з виплат, що не належали до фонду оплати праці, порівняно із самими податками з фонду оплати праці. У 2011 році ситуація стала протилежною і рівень оподаткування трудових витрат перевищив рівень оподаткування сукупних, що також спостерігалось і у 2007 році. Фактичні ставки соціальних податків на макрорівні були меншими, аніж законодавчо встановлені.

Податкове навантаження на фонд оплати праці в макроекономічному вимірі показало, що протягом 2007–2011 рр. на 1 грн. чистої зарплати припадало не менше 50 коп. податків з фонду оплати праці.

Україна входила у першу десятку країн за часткою податків на фонд оплати праці у величині комерційного прибутку. Навантаження підприємства середнього бізнесу податками на працю в Україні було досить високим, порівняно із більшістю високорозвинених країн та країн–лідерів, що розвиваються. Однак різниця у рівнях економічного розвитку переконує, що для України такі ставки є досить високими і вони не відповідають існуючим закономірностям функціонування підприємств, оскільки наймання працівників для них супроводжується вилученням значного обсягу податкових платежів із комерційного прибутку – суми коштів, яка потенційно могла б бути спрямована на розширення виробництва.

Також Україна не характеризувалась нижчою часткою податків на середнього працівника у витратах на робочу силу порівняно з Німеччиною, Францією та Італією, однак ця частка перевищувала середнє значення по країнах ОЕСР, а також відповідні значення Великобританії, Канади, США та Японії. Протягом 2007–2010 рр. в Україні цей показник практично не змінювався у динаміці та залишався у межах 40%.

За нашими підрахунками, оподаткування фонду оплати праці підприємств України починаючи з 2007 року рухалося у негативному напрямку, що відображалось у зростанні стимулів підприємств до тінізації фонду оплати праці через паралельне зниження ставки податку на прибуток. Якщо у 2014 році ця ставка впаде до 16%, то будь які соціальні нарахування будуть сприяти тінізації.

За розрахунками податківців, обсяг тіньового сектору економіки України у 2012 році складав щонайменше 350 млрд. грн., з якого 170 млрд. грн. складала заробітна плата в конвертах, тобто майже половину [2]. У липні 2013 році обсяг тіньової заробітної плати оцінювався вже у 200 млрд. грн. [1].

Пропозиції Державної податкової служби і Міністерства фінансів України щодо реформування системи оподаткування України були викладені в підготовленій відомствами Концепції реформування податкової системи у 2012 році [4].

Щодо оподаткування праці в даному контексті пропонувалося зменшення навантаження на фонд оплати праці і заробітну плату шляхом скорочення ставки нарахувань на фонд оплати праці з

існуючих 36,76–49,7% з роботодавця та 3,6% з працівника до 15% із пропонуваним розподілом ставки єдиного соціального внеску між роботодавцем і працівником наполовину.

Використання наведених ставок у наших розрахунках показало, що перенесення на найманого працівника єдиного соціального внеску у розмірі 7,5% не зумовить легалізацію заробітної плати, оскільки стимули до приховування залишаться. Однак бажання підприємства тінізувати заробітну плату також може регулюватись очікуваними розмірами покарань з боку держави у вигляді штрафних санкцій, які за систематичного контролю теоретично можуть знівелювати будь-яку економію при будь-яких ставках.

У 2013 році Міністерство доходів і зборів підготувало пропозиції змін до Податкового кодексу на Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», які полягають у зниженні ставки єдиного соціального внеску до 18% у 2014 році. При цьому щодо податку на доходи фізичних осіб планується встановити більш прогресивну шкалу. Зокрема, якщо місячна заробітна плата не перевищуватиме 1500 грн. (річний дохід не більше 18 тис. грн. на рік), то цей податок не буде утримуватися. При річному доходу, меншому за 3 млн. грн. (250 тис. грн. в місяць), сума перевищення буде оподатковуватися за ставкою 10% [3]. Очевидно, що під 1500 грн. мався на увазі обсяг доходу, що давав право на податкову соціальну пільгу у 2012 році.

Ставка 15% буде застосовуватися для річних доходів, не менших за 8 млн. грн. (666,6 тис. грн.), а максимальний розмір податку на доходи фізичних осіб становитиме 20% для доходів, що перевищують вказану вищу суму. При цьому було визначено, що при застосуванні цих ставок у 2012 році доходи місцевих бюджетів були б меншими на понад 37 млрд. грн. Однак стверджується, що ці втрати на 10,5 млрд. грн. могли б бути компенсовані за рахунок виведення з тіні зарплат із сегменту доходів до 3 млн. грн. [3].

Ставку єдиного соціального внеску пропонується знизити до 18% незалежно від класу професійного ризику та скасувати максимальну межу його нарахування.

При цьому очікується скорочення доходів Пенсійного фонду на понад 80 млрд. грн., проте скасування максимальної межі нарахування єдиного внеску, економія на сплаті його за працівників бюджетної сфери та, можливо, введення збору з операцій купівлі валюти компенсують вказані втрати на 53,5 млрд. грн. Виведення з тіні зарплат повинне дати 105 млрд. грн. [3].

На нашу думку, використання цих ставок не можна розглядати як достатньо ефективне, оскільки вони супроводжуються втратами надходжень у Пенсійний фонд та місцеві бюджети, які повністю не компенсуються, оскільки ці ставки не відповідають умовам детінізації фонду оплати праці в Україні. Однак деякі рекомендації з розглянутих вище є цілком слушними та заслуговують на існування, проте їх слід поєднати з дещо іншими методами.

Наведені комбінації не забезпечують приріст податкових надходжень через розширення податкової бази, оскільки їх ставки є досить низькими. Тому звідси випливає висновок про те, що зараз в Україні неможливо лише знижувати податкові ставки – потрібно ще й деякі все-таки підвищувати.

Позитивним моментом є запровадження більшої прогресивності у оподаткуванні доходів фізичних осіб, особливо це стосується заробітної плати, яка повинна оподатковуватися за нижчими ставками, аніж нетрудові доходи.

На сьогодні ми рекомендуємо в Україні здійснювати таке оподаткування доходів фізичних осіб:

- для місячної заробітної плати, що не перевищує 1,4 величини прожиткового мінімуму, встановленого для працездатних осіб, застосовувати ставку 0%;
- для місячної заробітної плати, що перевищує 1,4 величини прожиткового мінімуму, встановленого для працездатних осіб, але менша, ніж 5 прожиткових мінімумів – 13%;
- для місячної заробітної плати, що перевищує 5 прожиткових мінімумів, встановлених для працездатних осіб, але менша, ніж 10 прожиткових мінімумів – 15%;
- для місячної заробітної плати, що перевищує 10 прожиткових мінімумів, встановлених для працездатних осіб, – 17%;
- для нетрудових доходів застосовувати ставки за нині діючими умовами, включаючи право на податкову соціальну пільгу: за ставкою 15%, якщо дохід не перевищує 10 мінімальних заробітних плат, та за ставкою 17%, якщо дохід перевищує вказану величину.

Ставку утримань єдиного соціального внеску доцільно лишити на рівні 3,6% і вираховувати його незалежно від розміру заробітної плати та скасувати максимальну межу справляння єдиного

соціального внеску. Однак таке зниження ставок податку на доходи фізичних осіб потребує підвищення ставки податку на прибуток до 31,5%.

При цьому ставка нарахувань єдиного соціального внеску із роботодавця повинна бути встановлена на рівні 22,4% (сукупна ставка соціальних податків за таких умов складе 26%) та при адекватному державному контролі за доходами підприємств забезпечуватиме відсутність їх стимулів до приховування фонду оплати праці та використання тіньової зайнятості

Список использованных источников:

1. Обсяг тіньової зарплати в Україні складає орієнтовно 200 млрд. гривень – профспілки [Електронний ресурс] // Голос Столиці. – Режим доступу: http://newsradio.com.ua/2013_07_19/Obsjag-t-novo-zarplati-v-Ukra-n-sklada-or-ntovno-200-mlrd-griven-profsp-lki/. – Дата доступу: 20.09.2013.
2. Объем теневой экономики Украины составляет 350 млрд. грн., половина этих средств — зарплаты в «конвертах» [Електронний ресурс] // Зеркало недели. – 19 серпня 2012 року. – Режим доступу: http://news.zn.ua/ECONOMICS/obem_tenevoy_ekonomiki_ukrainy_sostavlyayet_350_mlrd_grn_polovina_etih_sredstv_zarplaty_v_konvertah-107273.html. – Дата доступу: 20.09.2013.
3. Процентное послабление [Електронний ресурс] // Коммерсантъ Украина. – 21 червня 2013 року. – №103 (1806). – Режим доступу: <http://kommersant.ua/doc/2216437>. – Дата доступу: 20.09.2013.
4. Реформування системи оподаткування України: pro & contra [Електронний ресурс] // Дзеркало тижня. – 3 серпня 2012 року. – № 26. – Режим доступу: http://gazeta.dt.ua/ECONOMICS/reformuvannya_sistemi_opodatkovannya_ukrayini_pro_contra.html. – Дата доступу: 20.09.2013.
5. Ukraine: Request for Stand-by Arrangement – Staff Report; Staff Supplement; Press Release on the Executive Board Discussion, and Statement by the Executive Director for Ukraine. IMF Country Report No. 08/384 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2008/cr08384.pdf>. – Дата доступу: 20.09.2013.
6. Ukraine – Request for Stand-By Arrangement and Cancellation of Current Arrangement Staff Report; Staff Supplement; Press Release on the Executive Board Discussion. IMF Country Report No. 10/262 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2010/cr10262.pdf>. – Дата доступу: 20.09.2013.
7. Ukraine 2012 Article IV Consultation. IMF Country Report No. 12/315 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2012/cr12315.pdf>. – Дата доступу: 20.09.2013.